



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Gabriely Bašné a soudkyň JUDr. Evy Pechové a Mgr. Andrey Veselé a ve věci

žalobce:

Potamos CZ, s. r. o. (dříve QUANTO CZ, s. r. o.),
IČ: 25969714,
sídlem Bubenská 8a/943, Praha 7
zastoupená advokátem JUDr. Filip Seifert, MBA,
se sídlem Na Florenci 1332/23, Praha 2

proti

žalovanému:

Finanční úřad pro hlavní město Prahu,
se sídlem Štěpánská 28, Praha 1

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 7. 2015, č. j. 5300535/15/2000-11450-105418,

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 7. 2015, č. j. 5300535/15/2000-11450-105418, se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.

- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 15 342,- Kč do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho zástupce, JUDr. Filipa Seiferta, advokáta.

Odůvodnění:

I.

Základ sporu

1. Žalobou podanou k Městskému soudu v Praze se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „žalovaný“) o námitce ze dne 29. 7. 2015, č. j. č. j. 5300535/15/2000-11450-105418 (dále též „žalobou napadené rozhodnutí“), kterým byly zamítnuty námitky podané žalobcem (daňovým subjektem) proti exekučnímu příkazu na přikázání pohledávky z účtu vydanému Finančním úřadem pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 7 (dále jen „správce daně“) ze dne 3. 12. 2014, č. j. 6840907/14/2007-00540-108308 (dále též „v pořadí druhý exekuční příkaz“ či „exekuční příkaz“).
2. Exekučním příkazem byla na žalobce nařízena daňová exekuce k vymožení nedoplatku ve výši 164 364 473 Kč. Nedoplatek žalobci vznikl na základě zajišťovacího příkazu ze dne 27. 11. 2014, č. j. 6731794/14/2007-00540-108308, vydaného správcem daně dle § 167 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění rozhodném (dále jen „daňový řád“), jímž mu byla uložena povinnost složit shora uvedenou částku na depozitní účet správce daně (jakožto jistotu), a to za účelem zajištění úhrady dosud nestanovené daně z přidané hodnoty za zdaňovací období leden, únor, březen, duben, květen, červen, červenec, srpen, září, říjen, listopad, prosinec roku 2012, za zdaňovací období leden, únor, březen, duben, květen, červen, červenec, srpen, září, říjen, listopad, prosinec roku 2013, a za zdaňovací období leden, únor, březen, duben, květen, červen roku 2014 (dále též „zajišťovací příkaz“, „v pořadí druhý zajišťovací příkaz“, „zajišťovací příkaz ze dne 27. 11. 2014“ či „exekuční titul“). Jelikož žalobce nesplnil povinnost uloženou mu zajišťovacím příkazem, když stanovenou částku (jistotu) na depozitní účet správce daně v zákonné lhůtě nesložil, bylo exekučním příkazem přistoupeno k jejímu vymáhání.
3. Žalobce s vydáním exekučního příkazu nesouhlasil, proto proti němu podal námitky, které byly zamítnuty žalobou napadeným rozhodnutím. Žalovaný v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí předně upozornil, že žalobci i poddlužníkovi (tj. České spořitelně, a. s.) byl exekuční příkaz na přikázání pohledávky z účtu řádně doručen dne 4. 12. 2014; právní moci tak nabyl téhož dne. K výtkám žalobce směřujícím k otázce doručení zajišťovacího příkazu, žalovaný poukázal na jeho řádné doručení žalobci dne 27. 4. 2014. Konstatoval, že žalobce sice proti němu podal odvolání, ale Odvolací finanční ředitelství rozhodnutím pod č. j. 35005/14/5100-41453-71109030.12.2014, odvolání žalobce zamítlo (odvolací rozhodnutí bylo doručeno žalobci dne 3. 1. 2015). Nedoplatek jistoty stanovené zajišťovacím příkazem se proto stal splatným dne 2. 12. 2014 a tím i vykonatelným dle § 103 odst. 2 daňového řádu; jelikož nedošlo k úhradě zajištěné pohledávky do dne její splatnosti, vydal správce daně exekuční příkaz. K námitkám žalobce směřujícím do předešlého exekučního řízení, žalovaný uvedl, že je již nelze v současném stádiu daňového řízení vypořádávat. Upozornil, že při vydání exekučního příkazu lze zkoumat především,

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

zda existuje exekuční titul, jeho vykonatelnost, existence daňového nedoplatku, pravomoc a příslušnost prvoinstančního orgánu k vydání rozhodnutí, což vše bylo v době exekučního příkazu splněno. Nicméně k předchozímu zajišťovacímu příkazu ze dne 6. 10. 2014, č. j. 5825091/14/2007-25200-108308 (dále též „v pořadí první zajišťovací příkaz“ či „zajišťovací příkaz ze dne 6. 10. 2014“), jímž byla žalobci rovněž uložena (stejná) povinnost složit částku nedoplatku ve výši 164 364 473 Kč na depozitní účet správce daně, a to za účelem zajištění úhrady dosud nestanovené daně z přidané hodnoty za (stejně) zdaňovací období leden 2012 až červen 2014, vysvětlil, že s ohledem na nesprávné doručení zajišťovacího příkazu, resp. rozhodnutí o odvolání proti němu, jinému subjektu, dospěl správce daně k názoru, že se tento (v pořadí první) zajišťovací příkaz stal ke dni 7. 11. 2014 neúčinným dle § 168 odst. 1 daňového řádu, a proto bylo řízení ve věci v pořadí prvního zajišťovacího příkazu rozhodnutím ze dne 27. 11. 2014, č. j. 6642811/14/2007-00540-108308, zastaveno. Taktéž veškerá exekuční řízení navazující na v pořadí první zajišťovací příkaz byla správcem daně z důvodu pozbytí jeho účinnosti, zastavena. Žalovaný tak odmítl žalobcovu námitku porušení zásady *ne bis in idem* v daném řízení, když zdůraznil, že exekučním titulem je v dané věci (v pořadí druhý) zajišťovací příkaz ze dne 27. 11. 2014, č. j. 6731794/14/2007-00540-108308. Zároveň vysvětlil, že sporovaná zásada se projevuje v rámci principů litispendence a *res iudicata*. Přičemž překážka litispendence se projevuje tím, že je příslušnými orgány vedeno totéž řízení se stejným předmětem a účastníky; pak tato skutečnost brání vedení dalšího řízení se stejným předmětem a účastníky. V dané věci však předchozí ve věci vydaný zajišťovací příkaz ze dne 6. 10. 2014, č. j. 5825091/14/2007-25200-108308, byl shledán neúčinným, tudíž dovodil, že v době vydání (v pořadí druhého) zajišťovacího příkazu ze dne 27. 11. 2014, č. j. 6731794/14/2007-00540-108308, již žádné jiné řízení v téže věci u správce daně neprobíhalo. Nesouhlasil ani s výtkou porušení zásady *res iudicata*, neboť tato zásada se pojí s existencí pravomocně rozhodnuté (stejně) věci. Pravomocným rozhodnutím přitom může být toliko účinné rozhodnutí, k jehož vydání, jak shora popsáno, nedošlo. Současně s odkazem na § 168 odst. 1 daňového řádu upozornil na zvláštní způsob ukončení řízení tzv. faktickou nečinností správce daně či odvolacího orgánu, když není o odvolání proti zajišťovacímu příkazu rozhodnuto do 30 dnů od podání odvolání rozhodnuto. Pak totiž v řízení neexistuje meritorní rozhodnutí o zajištění daně prostřednictvím zajišťovacího příkazu. Žalovaný upozornil na to, že zajišťovací příkaz je rozhodnutím předběžné povahy procesního charakteru, což znamená, že je vázáno na existenci určitých objektivních skutečností, tj. proměnlivých podmínek jeho vydání. V případě zajišťovacího příkazu se mezi tyto podmínky řadí skutečnosti, které odůvodňují existenci obavy dle § 167 odst. 1 daňového řádu, jež musí správce daně neustále přezkoumávat a pokud pominou, je třeba postupovat dle § 168 odst. 3 daňového řádu. Žalovaný poté shrnul, že existence takovýchto rozhodnutí není vázáno toliko na právní moc, nýbrž i na trvání určitých podmínek, na jejichž základě může být vydáno a nabývá účinnosti. Zdůraznil však, že v dané věci byl předchozí zajišťovací příkaz shledán neúčinným, což způsobilo zánik práv a povinností pojících se s tímto rozhodnutím, tudíž považoval námitku porušení zásady *ne bis in idem* za zcela bezpředmětnou. Žalovaný odmítl jako nedůvodnou i poslední námitku žalobce týkající se nesprávného doručování v daňovém řízení přímo žalobci a nikoliv jím k tomuto úkonu plnou mocí určené osobě. Vysvětlil, že žalobce ve věci daňové kontroly na dani z přidané hodnoty za jednotlivá zdaňovací období roku 2012 a od dubna do června roku 2014 zmocnil k zastupování Ing. K. N. – dle plných mocí ze dne 30. 7. 2014, 4. 9. 2014 (doručené správci daně dne 1. 8. 2014 a 5. 9. 2014). Z obsahu těchto plných mocí vyplývá, že Ing. N. byl zmocněn k zastupování

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

pouze ve věci předmětné daňové kontroly. Další plnou mocí ve věci daňové kontroly na daň z příjmu právnických osob a na dani z přidané hodnoty za jednotlivá zdaňovací období roku 2012, 2013 a 2014, zmocnil žalobce k zastupování společnost Daně – Audit a. s., a to plnou mocí ze dne 9. 10. 2014. Z obsahu této plné moci je pak zřejmé, že společnost byla zmocněna k zastupování jen ve věci předmětné daňové kontroly. Zajišťovací příkaz je však rozhodnutím vydávaným v rámci dílčího řízení při placení daní o zajištění daně dle § 134 odst. 3 písm. b) bod 2. daňového řádu; nikoli rozhodnutím vydávaným v rámci daňové kontroly a tedy dílčího řízení nalézacího dle § 134 odst. 3 písm. a) daňového řádu. Tedy přestože zajišťovací příkaz vychází z některých skutečností zjištěných během souběžně probíhající daňové kontroly, jedná se o rozhodnutí vydané v rámci odlišného řízení. V době vydání zajišťovacího příkazu tak nebyla žalobcem zmocněna žádná osoba generální ani zvláštní plnou mocí, která by se vztahovala na dílčí řízení při placení daní, a zajišťovací příkaz byl řádně doručen přímo žalobci.

II.

Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

4. Žalobce v žalobě nejprve stručně popsal skutkový děj předcházející vydání žalobou napadeného rozhodnutí. Byl přesvědčen, že žalovaný vůči němu zaujal již před vydáním v pořadí prvního zajišťovacího příkazu zjevně šikanozní přístup, když povinnost uhradit jistotu mu byla stanovena bez poskytnutí jakékoli lhůty ke splnění a bylo bezodkladně započato s jejím exekucí; a to dokonce dříve, než mu byl tento zajišťovací příkaz vůbec doručen. Žalobce žalovanému proto vytýkal porušení základních zásad správy daní dle § 5, 9 daňového řádu tím, že účelově a neodůvodněně odkázal na § 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění rozhodném (dále jen „zákon o DPH“). Rovněž žalovanému vytkl, že se jej nepokusil vyrozumět o vydání tohoto (v pořadí prvního) zajišťovacího příkazu a sepsat s ním úředním záznam dle § 103 věta druhá zákona o DPH. Zásadně nesouhlasil s vypořádáním shora uvedených námitek žalovaným v žalobou napadeným rozhodnutím pouhým konstatováním, že se jimi s ohledem na jiné stádium daňového řízení již nelze zabývat; neboť dle žalobce mají vytčené vady vliv i na zákonnost exekucí řízení, v němž bylo vydáno žalobou napadené rozhodnutí.
5. Žalobce v žalobě dále namítal nezákonnost i v pořadí druhého zajišťovacího příkazu, tj. exekucí titulu v dané věci. Nezákonnost spatřoval v porušení § 101 odst. 4 daňového řádu, jelikož zde existovala překážka již vydaného (tj. v pořadí prvního) zajišťovacího příkazu, jímž byla žalobci uložena zcela stejná povinnost a ze stejných důvodů.
6. Nesouhlasil s právním názorem žalovaného, že v případě vydávání zajišťovacích příkazů lze přistoupit na základě měnících se objektivních skutečností k jejich opakovanému vydávání. Zdůraznil, že v dané věci byly jak v pořadí první, tak v pořadí druhý zajišťovací příkaz vydány se stejným odůvodněním; důvody pro jejich vydání tak musely být zcela totožné.
7. Dále žalobce namítal vydání zajišťovacího příkazu ze dne 27. 11. 2014 v rozporu se zásadou litispendence, jelikož rozhodnutí, jímž bylo zastaveno řízení o v pořadí prvním zajišťovacím příkazu, nebylo v době vydání zajišťovacího příkazu ze dne 27. 11. 2014 v právní moci. Žalobce se totiž vzdal odvolání proti rozhodnutí o zastavení řízení až přípisem ze dne 1. 12. 2014, a proto až tímto dnem bylo řízení o v pořadí prvním zajišťovacím příkazu

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

pravomocně zastaveno. Tedy v době vydání zajišťovacího příkazu ze dne 27. 11. 2014 ještě probíhalo řízení o v pořadí prvním zajišťovacím příkazu ze dne 6. 10. 2014; existovala zde překážka litispendence bránící vydání zajišťovacího příkazu ze dne 27. 11. 2014.

8. Nesouhlasil ani s právním názorem žalovaného, že vydání žalobou napadeného rozhodnutí nebránila překážka *res iudicata*. Žalobce upozornil na teleologický výklad § 168 odst. 1 daňového řádu, jehož smyslem je, aby správnost a zákonnost vydaného zajišťovacího příkazu byla odvolacím orgánem přezkoumána nejpozději do 30 dnů ode dne podání odvolání, čímž by byla provedena kontrola nad významným zásahem do majetkové sféry daňového subjektu. Dovodil, že opačný výklad navazujícího ustanovení § 101 odst. 4 daňového řádu žalovaným jev rozporu se zákonem.
9. Žalovanému vytkl i nesprávné posouzení principu *ne bis in idem* dle § 101 odst. 4 daňového řádu, jelikož tento princip je nutno zkoumat ve všech fázích daňového řízení. Výklad zaujatý žalovaným v žalobou napadeném rozhodnutí označil za absurdní a protiústavní, neboť žalovanému, resp. správci daně, umožňuje zhojit svá pochybení a opakovaně vydávat totožná rozhodnutí. V této souvislosti poukázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 2. 2007, č. j. 2 Afs 143/2006 – 32. Žalobce nesouhlasil ani s konstatací žalovaného, že ve věci fakticky neexistuje žádné meritorní rozhodnutí spjaté s řízením o zajištění daně prostřednictvím zajišťovacího příkazu. Zdůraznil, že právě tímto rozhodnutím je v pořadí první zajišťovací příkaz, neboť byl účinný a byl vymáhán; jedná se tedy o platné rozhodnutí, i když nevyvolává žádné právní účinky (viz rozhodnutí Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 445/2000). S odkazem na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2009, č. j. 9 Afs 13/2008 – 90, žalobce podpořil svůj názor týkající se předběžné povahy zajišťovacího příkazu.
10. Žalobce namítal nesprávné doručení zajišťovacího příkazu ze dne 27. 11. 2014, jenž měl být vydán v souvislosti s daňovou kontrolou vedenou vůči žalobci, přesto doposud nebyl zmocněnci žalobce doručen. Žalobce zrekapituloval, že správním orgánům doložil plnou moc ze dne 9. 10. 2014 udělenou společnosti Daně – Audit, a. s., z níž vyplývá, že byla udělena pro účely daňové kontroly a pro účely zastoupení „*ve veškerých záležitostech spojených s probíhajícími daňovými kontrolami*“. Je tak zřejmé, že k vydání zajišťovacího příkazu došlo v souvislosti s daňovými kontrolami, a nelze tak dovodit oddělenost zajišťovacího řízení od řízení nalézacího. Nedoručením zajišťovacího příkazu zmocněnci žalobce došlo k nezákonnému postupu v řízení, neboť došlo k situaci, kdy byla nařízena exekuce, aniž by byl exekuční titul vykonatelný; stanovená 3 denní lhůta ke složení jistoty v důsledku nesprávného doručení totiž nepočala běžet.
11. Žalobce navrhl soudu, aby žalobou napadené rozhodnutí zrušil.
12. Žalovaný ve vyjádření k žalobě ze dne 10. 11. 2015 s odkazem na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí odmítl veškeré žalobní námitky, jelikož se jedná o tytéž námitky obsažené v odvolání proti exekučnímu příkazu.
13. Žalobce zaslal soudu dne 25. 4. 2022 podání nazvané „Sdělení zásadních skutečností – aktuální právní názor NSS“, v němž soud upozornil na vydání rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 3. 2022, č. j. 5 Afs 25/2018 – 123, jenž obsahuje jasný názor Nejvyššího správního soudu, dle něž za situace, kdy byl zrušen exekuční titul, nemůže obstat ani na jeho základě vydaný exekuční příkaz.
14. Žalovaný navrhl, aby soud nedůvodnou žalobu zamítl.

15. V průběhu soudního řízení soud zjistil, že jiný senát Městského soudu v Praze dne 27. 3. 2019 rozsudkem, č. j. 8 Af 12/2015 – 55, rozhodl jak o zrušení zajišťovacího příkazu ze dne 27. 11. 2014, č. j. 6731794/14/2007-00540-108308, tak na něj navazujícího odvolacího rozhodnutí; taktéž soud zjistil, že proti uvedenému rozsudku městského soudu byla podána k Nejvyššímu správnímu soudu kasační stížnost. Městský soud proto postupoval dle § 48 odst. 3 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění rozhodném (dále jen „s. ř. s.“) a dané řízení usnesením ze dne 14. 10. 2019, č. j. 5 Af 60/2015 – 42, přerušil do pravomocného ukončení řízení vedeného u Nejvyššího správního soudu pod sp. zn. 9 Afs 148/2019, neboť měl za to, že před Nejvyšším správním soudem probíhá řízení, jehož výsledek může mít vliv na rozhodování soudu o věci samé. Následně Nejvyšší správní soud dne 6. 1. 2022 vydal rozsudek, č. j. 9 Afs 148/2019 – 49, kterým byla kasační stížnost zamítnuta, čímž došlo k odpadnutí důvodu přerušení daného řízení, tudíž městský soud rozhodl usnesením ze dne 7. 2. 2022, č. j. 5 Af 60/2015 – 50, o pokračování v přerušném řízení.
16. Na ústním jednání dne 27. 4. 2022 právní zástupce žalobce setrval na svém procesním stanovisku a výslovně odkázal na aktuální rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 3. 2022, č. j. 5 Afs 25/2018 – 123, jenž je zapotřebí aplikovat i na danou věc a jímž byl potvrzen právní názor žalobce zastávaný v dané věci.
17. Žalovaný taktéž na ústním jednání setrval na svém procesním stanovisku a odkázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 12. 2018, č. j. 6 Afs 30/2018, jenž vyvrací právní názor zastávaný v žalobcem odkazovaném judikátu. Žalovaný byl přesvědčen, že stanoviska Nejvyššího správního soudu obsažená v citovaných rozhodnutích jsou navzájem rozporná, tudíž otázka, zdali je soud oprávněn zrušit exekuční rozhodnutí v průběhu tohoto soudního řízení, by měla být řešena rozšířeným senátem Nejvyššího správního soudu.
18. Soud na ústním jednání předně usnesením zamítl návrh žalovaného v podání ze dne 10. 10. 2019 na spojení věcí vedených pod sp. zn. 5 Af 60/2015, 5 Af 61/2015, 5 Af 62/2015 a 5 Af 63/2015. Předsedkyně senátu poté konstatovala, že žalobcem zaslané podání ze dne 25. 4. 2022 jí bylo předloženo toliko jeden den před nařízeným ústním jednáním ve věci. Jelikož zjistila, že jeho obsahem byl toliko poukaz žalobce na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 3. 2022, č. j. 5 Afs 25/2018 – 123, kde navíc žalovaný rovněž jako účastník řízení vystupoval, nebyl dán předsedkyní senátu pokyn k přeposlání daného podání žalovanému.
19. Předsedkyně senátu přistoupila ke stručné rekapitulaci průběhu předchozích daňových řízení, která věcně souvisí s nyní posuzovanou věcí, a zejména zdůraznila, že pro právní posouzení dané věci je zcela klíčovou skutečností ta, že exekuční titul, na jehož základě byly vydány žalobou napadená rozhodnutí, byl zajišťovací příkaz ze dne 27. 11. 2014, č. j. 6731794/14/2007-00540-108308, který byl rozsudkem Městského soudu v Praze dne 27. 3. 2019, č. j. 8 Af 12/2015 – 55, spolu s navazujícím odvolacím rozhodnutím zrušen, přičemž kasační stížnost podaná proti tomuto rozsudku byla Nejvyšším správním soudem rozsudkem ze dne 6. 1. 2022, č. j. 9 Afs 148/2019 – 49, zamítnuta. A s ohledem na zásadu předvídatelnosti soudního rozhodnutí upozornila, že ve věci shledala rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 3. 2022, č. j. 5 Afs 25/2018 – 123, zcela příležitým. Vzhledem k uvedenému pak soud pro nadbytečnost neprovedl žalobcem navržené důkazy v žalobě (viz níže uvedené právní posouzení věci).

III.

Posouzení žaloby

20. Na základě podané žaloby přezkoumal Městský soud v Praze napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, a to v mezích žalobcem uplatněných žalobních bodů, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu [§ 75 s. ř. s.].
21. Žaloba je důvodná.
22. Městský soud v Praze na tomto místě považuje za vhodné zopakovat, že otázky, které se dotýkají posuzovaného případu, byly v nedávné době řešeny ve skutkově podobných věcech, soud opět proto zejména odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 1. 2022, č. j. 9 Afs 148/2019 – 49, který potvrdil závěr městského soudu, že zajišťovací příkaz ze dne 27. 11. 2014, č. j. 6731794/14/2007-00540-108308, byl vydán v rozporu s § 101 odst. 4 daňového řádu, neboť, jak Nejvyšší správní soud v právní větě konstatoval: „[p]okud se zajišťovací příkaz stane neúčinným, protože odvolací orgán nevydal rozhodnutí o odvolání do 30 dnů (§ 168 odst. 1 daňového řádu), nemůže správce daně za stejných skutkových okolností a navazujících právních závěrů vydat další zajišťovací příkaz vztahující se k témuž období.“
23. Taktéž soud v dané věci rovněž vyšel z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 3. 2022, č. j. 5 Afs 25/2018 – 123, kde Nejvyšší správní soud rozhodoval na základě stejného skutkového stavu, vyjma odlišného exekučního příkazu, a v němž se Nejvyšší správní soud výslovně zabýval otázkou, zdali lze v průběhu soudního řízení, jimiž se přezkoumávají exekuční příkazy, přihlídnout i k těm skutečnostem, které se sice týkají existence exekučního titulu, ale nastaly až po skončení správního řízení. Nejvyšší správní soud k této problematice zaujal následující názor: „podle § 75 odst. 1 s. ř. s. soud vychází při přezkoumávání rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který zde byl v době rozhodování správního orgánu. Toto pravidlo ovšem není bezvýjimečné a jeho aplikace může být v praxi v některých výjimečných případech omezena. Jedná se o případy, kdy by s přihlédnutím ke konkrétním okolnostem věci nebylo možné důslednou aplikaci § 75 odst. 1 s. ř. s. z ústavně právního hlediska akceptovat (srov. např. rozsudek NSS ze dne 28. 3. 2007, čj. 1 As 32/2006-99, či nálezný Ústavního soudu ze dne 2. 6. 2005, sp. zn. I. ÚS 605/03).“ Poté se Nejvyšší správní soud věnoval rozboru procesně odlišných situací a na jedné straně od sebe oddělil situace, v nichž bylo soudy o žalobách proti exekučním příkazům rozhodováno v době, kdy ještě nebylo zřejmé, že nutně dojde ke zrušení zajišťovacího příkazu, na jehož podkladě byla exekuce nařízena, a byl přesvědčen, že zde bylo nutno pokračovat v započatém řízení; ale na straně druhé v případech, kdy již je více než zřejmé, že ke zrušení zajišťovacího příkazu dojde, dospěl Nejvyšší správní soud v bodě [32] svého rozhodnutí k následujícímu závěru: „NSS konstatuje, že vzhledem k tomu, že v nyní projednávané věci byl exekuční titul, podle něhož žalovaný vydal exekuční příkaz ze dne 3. 12. 2014, rozsudkem městského soudu ze dne 27. 3. 2019 zrušen a kasační stížnost proti tomuto rozhodnutí byla zamítnuta, nemůže obstát ani samotný exekuční příkaz a logicky ani nyní napadený rozsudek městského soudu, jímž byla žaloba proti tomuto exekučnímu příkazu zamítnuta.“, a proto Nejvyšší správní soud: „... zrušil i žalobou napadené rozhodnutí žalovaného - exekuční příkaz, který po zrušení exekučního titulu, na základě něhož byl vydán, nemůže obstát“.

24. Soud předesílá, že se závěry vyslovenými ve shora citovaných rozhodnutích Nejvyššího správního soudu, které jsou klíčovými i pro rozhodnutí v nyní posuzované věci, ztotožnil, neshledal důvodu se od nich odchýlit, tudíž soud z odkazovaných rozsudků do značné míry vycházel.
25. Soud tedy připomíná, že i v dané věci byla žalobou napadená rozhodnutí (exekuční příkaz a na něj navazující rozhodnutí o námitkách) vydána na podkladě shodného exekučního titulu jako v případě shora odkazované judikatury. Tímto exekučním titulem byl zajišťovací příkaz ze dne 27. 11. 2014. Následně však rozsudkem městského soudu došlo ke zrušení daného zajišťovacího příkazu (a kasační stížnost proti rozsudku byla zamítnuta). Za této procesní situace tedy bylo nutno výjimečně ke změně podstatného skutkového stavu, byť nastal až po ukončení exekučního řízení přihlídnout a posoudit exekuční příkaz a na něj navazující rozhodnutí o zamítnutí námitek jako nezákonná rozhodnutí, neboť jak uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 15. 3. 2022, č. j. 5 Afs 25/2018 – 123, dojde-li ke zrušení exekučního titulu, nemůže pak obstát ani exekuční příkaz vydaný na jeho základě a zdejší soud dodává, že obstát nemohou ani na takovýto exekuční příkaz navazující následná rozhodnutí, jako tomu bylo v dané věci, tj. rozhodnutí o námitkách proti exekučnímu příkazu.
26. K výtce žalovaného na ústním jednání týkající se vzájemné neslučitelnosti rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 12. 2018, č. j. 6 Afs 30/2018, s rozhodnutím ze dne 15. 3. 2022, č. j. 5 Afs 25/2018 – 123, soud upozorňuje, že se Nejvyšší správní soud v druhém shora citovaném rozhodnutí i s touto otázkou vypořádal (viz body [16], [28] a násl.). Nejvyšší správní soud zde jednak konstatoval, že při posouzení věci vychází i z rozhodnutí ze dne 5. 12. 2018, č. j. 6 Afs 30/2018. Na druhé straně však dovedl, že se nyní posuzovaná věc ve vztahu k posouzení exekučního titulu liší, jelikož Nejvyšší správní soud se ocitl v jiné situaci, když v mezidobí došlo k pravomocnému zrušení zajišťovacího příkazu (exekučního titulu), na což bylo třeba nahlížet tak, že nadále již nelze považovat (žalobou napadený) exekuční příkaz za vydaný v souladu se zákonem.
27. Co se týče dalších žalobcem uplatněných námitek, soud jednak odkazuje na jejich podrobné vypořádání v bodech [23] a [24] rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 3. 2022, č. j. 5 Afs 25/2018 – 123, kde Nejvyšší správní soud jednak posoudil námitky sporující doručení zajišťovacího příkazu; přičemž konstatoval řádné doručení zajišťovacího příkazu, neboť neshledal důvodným tvrzení žalobce, že by byl v daňovém řízení určitou osobu řádně zmocnil v takovém rozsahu, aby jí byl správce daně povinen doručit zajišťovací příkaz dle § 41 odst. 2 daňového řádu. A rovněž tak Nejvyšší správní soud shledal, že námitky: „... žalobce podle nichž soudní přezkum zákonnosti exekučních příkazů nemůže být zaměřen na důvodnost samotného exekučního titulu, ale toliko na jeho existenci, vykonatelnost, zákonnou formu zvoleného způsobu exekuce, jeho vhodnost a proporcionalitu (srov. usnesení NSS ze dne 24. 11. 2004, čj. 1 Afs 47/2004-75, rozsudek NSS ze dne 26. 10. 2005, čj. 2 Afs 81/2004-54, č. 791/2006 Sb. NSS). Žalobní námitky, které městský soud posoudil jako nepřijatelné, takového druhu nebyly, neboť směřovaly proti zákonnosti zajišťovacího příkazu ze dne 27. 11. 2014, popř. odkazovaly na skutečnosti, jež nastaly po vydání napadeného exekučního příkazu, netýkaly se předmětu tohoto řízení a byly uplatněny opožděně (k tomu opětovně srov. § 71 odst. 2, § 72 odst. 1 a § 75 odst. 1 s. ř. s.). Jinými slovy žaloba směřující proti exekučnímu příkazu je „procesně zbytečná“ v části používající námitky, jež ve skutečnosti směřují proti zajišťovacímu příkazu. Uvedené závěry nejsou v rozporu s principy právního státu (vč. principu právní jistoty), což potvrdil také Ústavní soud ve výše citovaném usnesení.“ Tedy

námítky žalobce, jimiž sporoval zákonnost zajišťovacího příkazu ze dne 27. 11. 2014, byly již Nejvyšším správním soudem shledány zcela irelevantními, míjejícími se s předmětem soudního přezkumu v dané věci tak jak tomu bylo i v nyní posuzovaném případě.

28. S dalšími žalobou uplatněnými námitkami se soud již pro zjevnou nadbytečnost s ohledem na právní posouzení věci nebude již vypořádávat.

IV.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

29. Lze tak uzavřít, že soud zrušil žalobou napadené rozhodnutí pro nezákonnost dle § 78 odst. 1 s. ř. s. a vrátil je žalovanému k dalšímu řízení. Právním názorem, který soud vyslovil ve zrušujícím rozsudku, je v dalším řízení správní orgán vázán (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
30. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn § 60 odst. 1 věta první s. ř. s. Žalobce měl ve věci úspěch, soud mu proto přiznal náhradu nákladů řízení, které jsou tvořeny zaplaceným soudním poplatkem ve výši 3 000 Kč a náklady právního zastoupení za tři úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, podání žaloby, účast na ústním jednání), přičemž sazba odměny za jeden úkon právní služby činí dle advokátního tarifu – vyhlášky č. 177/1996 Sb. částku 3 100 Kč (§ 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a), d) cit. vyhlášky v rozhodném znění), tj. $3 \times 3\,100\text{ Kč} = 9\,300\text{ Kč}$, tři paušální částky ve výši 300 Kč (§ 13 odst. 3 cit. vyhlášky v rozhodném znění), tj. $3 \times 300\text{ Kč} = 900\text{ Kč}$ a DPH ve výši 2 142 Kč. Celková výše nákladů, které žalobci v tomto řízení vznikly, činí 15 342 Kč. Soud pouze dodává, že právnímu zástupce nepřiznal náhradu nákladů za úkon - podání ze dne 25. 4. 2022, jelikož v němž učiněný poukaz na aktuální rozhodnutí Nejvyššího správního soudu nelze považovat za sdělení podstatné skutečnosti ve věci. Soud proto uložil žalovanému povinnost zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení v této výši ve stanovené lhůtě k rukám zástupce žalobce, advokáta JUDr. Filipa Seiferta.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha 27. dubna 2022

Mgr. Gabriela Bašná v.r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.